СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ…….. 4

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ

1.1 Затраты предприятия и их классификация. Нормативное регулирование учета и общехозяйственных расходов……..…….. 7

1.2 Теоретические основы бухгалтерского учета общехозяйственных расходов ……..……. 19

1.3 Методика анализа общехозяйственных расходов ..……..……. 24

2. УЧЕТ И АНАЛИЗ ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ НА ПРИМЕРЕ ООО «ПТК-Терминал»

2.1 Краткая экономическая характеристика предприятия…… 30

2.2 Действующая практика бухгалтерского учета общехозяйственных расходов на предприятии……. 33

2.3 Анализ общехозяйственных расходов ООО «ПТК-Терминал» 37

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И ОПТИМИЗАЦИЯ ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

3.1 Рекомендации по совершенствованию учета общехозяйственных расходов на предприятии……..…… 44

3.2 Мероприятия по оптимизации расходов в целях повышения доходов предприятия…….……..... 47

ЗАКЛЮЧЕНИЕ……... 49

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ……..... 52

ПРИЛОЖЕНИЯ

ВВЕДЕНИЕ

В современных рыночных условиях хозяйствования стало очевидным, что наиболее управляемыми с позиций поиска резервов экономии, роста прибыли и рентабельности на предприятии, определившем программу производства и сбыта, постепенно становятся не основные, а косвенные расходы (в составе которых есть общехозяйственные расходы).

Направлением совершенствования деятельности управленческой бухгалтерии может послужить создание единого учета, бюджетирования и анализа косвенных расходов.

Недостаточно приспособленные к рыночным условиям методы учета и анализа косвенных расходов отрицательно сказываются не только на текущей работе предприятия, но и приводят к принятию неверных стратегических управленческих решений.

Результаты исследований отечественных и зарубежных специалистов свидетельствуют о том, что косвенные расходы в большинстве отраслей промышленности постоянно увеличиваются как в абсолютной сумме, так и относительно общей величины издержек экономического субъекта.

Это связано с научно-техническим прогрессом, усложнением задач управления и соответствующим ростом численности управленческого персонала, его квалификационного уровня, широким использованием в управлении систем автоматизации, современных средств коммуникаций, повышением требований к представительности офисов, их оборудованию и т.д.

В новых рыночных условиях появляется осознанная потребность в гибких административных системах, смене методологических принципов управления и его составляющих (в том числе подходов в использовании информации бухгалтерского учета), ужесточении контроля за расходованием средств на уровне руководства организацией, проведении аналитических исследований по оптимизации затрат в этой области.

Актуальность темы исследования и определяется тем, что учет и анализ

общехозяйственных расходов на предприятии необходим для эффективного регулирования затрат, определения сфер ответственности менеджеров, решение проблем с выявлением наиболее точных показателей себестоимости производимой продукции. И чем больше внимания будет уделено созданию оптимальной системы управленческого учета общехозяйственных расходов, тем мобильнее будет становиться предприятие в условиях рынка и эффективнее деятельность административного аппарата.

Целью исследования является разработка рекомендаций по совершенствованию учета и оптимизации общехозяйственных затрат на изучаемом предприятии.

Объектом исследования выступает ООО «ПТК-Терминал», основным видом деятельности которого является торговля оптовая моторным топливом, включая авиационный бензин.

Предметом исследования являются методы учета и анализа общехозяйственных расходов организации.

Информационной базой исследования выступают законодательные и нормативные акты Российской Федерации по вопросам бухгалтерского и управленческого учета, монографии и публикации в периодических изданиях, экономическая литература по бухгалтерскому учету и экономическому анализу авторов М.А. Вахрушиной, Л.Т. Гиляровской, Н.П. Кондракова, Л.А. Купчиной, Г.В. Савицкой, А.Д. Шеремета и др.

Для анализа общехозяйственных расходов использована бухгалтерская отчетность ООО «ПТК-Терминал» за 2015–2017 гг.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы были решены следующие задачи:

1. Рассмотрены теоретические аспекты учета и анализа общехозяйственных расходов.

2. Раскрыта действующая практика организации учета и проведен анализ общехзяйственных расходов на примере ООО «ПТК-Терминал».

3. Разработаны мероприятия, направленные на совершенствование учета

и оптимизацию общехозяйственных расходов предприятия.

Практическая значимость исследования заключается в возможности применения предложенных мероприятий, направленных на совершенствование учета и оптимизацию общехозяйственных расходов на конкретном предприятии.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ

1.1 Затраты предприятия и их классификация. Нормативное регулирование учета общехозяйственных расходов

Сбор и обработка информации в управленческом учете ведутся с целью удовлетворения потребностей при решении различных задач. В зависимости от поставленных задач формируются и подходы к процедуре сбора и обработки информации. Важное место в системе управленческого учета занимает понятие затрат и их классификация, являющиеся одним из основных объектов управленческого учета.

Понятие и классификация затрат предприятия в настоящий момент играют немаловажную роль в его деятельности. Издержки, которые напрямую связаны с производством, а также сбытом готовой продукции могут считаться затратами или активами. Затраты – это издержки, которые не несут в будущем экономической выгоды. Понятие затрат и их классификация используется на всех уровнях управления, равно как и происходит формирование себестоимости продукции, а также постоянно определяются все источники финансирования.

В управленческом учете целью любой классификации затрат должно быть оказание помощи руководителю в принятии правильных, рационально обоснованных решений. Принимая решения, менеджер должен знать степень влияния затрат на уровень себестоимости и рентабельности производства. Поэтому суть процесса классификации затрат – это выделить ту часть затрат, на которые может повлиять руководитель [28, с. 41].

В соответствии с направлениями учета затрат в управленческом учете выделяют следующие классификационные группы затрат (таблица 1) [25, с. 19].

Таблица 1 – Классификация затрат в зависимости от цели управленческого учета

Задачи	Классификация затрат
Расчет себестоимости произведенной продукции, оценка стоимости запасов и полученной прибыли	Входящие и истекшие Прямые и косвенные Основные и накладные Входящие в себестоимость (производственные) и затраты отчетного периода (периодические) Одноэлементные и комплексные Текущие и единовременные
Принятие решения и планирование	Постоянные (условно-постоянные) и переменные Принимаемые и непринимаемые в расчет при оценках Безвозвратные затраты Вмененные (упущенная выгода) Предельные и приростные Планируемые и непланируемые
Контроль и регулирование	Регулируемые и нерегулируемые

Рассмотрим классификацию затрат для определения себестоимости, оценки стоимости запасов и полученной прибыли.

Таблица 2 – Классификация затрат для определения себестоимости

№	Принципы классификации затрат	Выделяемые группы затрат
1	По характеру затрат	Экономические элементы
		Калькуляционные статьи
2	По отношению к отчетным периодам	Входящие расходы
		Истекшие расходы
3	По способу включения затрат в себестоимость продукции	Прямые
		Косвенные
4	Характер участия в создании продукции	Основные
		Накладные
5	По сферам осуществления затрат	Производственные
		Внепроизводственные
6	По составу затрат	Одноэлементные
		Комплексные

1. Учет общей суммы затрат на производство организуют по экономическим элементам затрат, а учет и калькуляция себестоимости отдельных видов продукции, работ и услуг – по статьям затрат. Такой вид классификации определяется экономическим содержанием произведенных затрат.

Экономический элемент представляет собой однородный вид затрат, который нельзя разложить на какие-либо составные части. По экономическим элементам составляют сметы затрат. Выделяют пять элементов затрат [20, с. 84]:

– материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

– затраты на оплату труда;

– отчисления на социальные нужды;

– амортизация основных фондов;

– прочие затраты.

Перечень статей калькуляции, их состав и методы распределения по видам продукции определяются в соответствии с отраслевыми методическими рекомендациями, исходя из особенностей технологии и организации производства самим предприятием. Однако существует примерная типовая номенклатура статей затрат для различных производств:

– Сырье и материалы.

– Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги сторонних организаций.

– Возвратные отходы (вычитаются).

– Топливо и энергия на технологические цели.

– Транспортно-заготовительные расходы.

– Основная заработная плата производственных рабочих.

– Дополнительная заработная плата производственных рабочих.

– Отчисления на социальные нужды от основной и дополнительной заработной платы.

– Расходы на подготовку и освоение производства.

– Расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования.

– Общепроизводственные расходы.

– Общехозяйственные расходы.

– Потери от брака.

– Коммерческие (внепроизводственные) расходы.

2. Входящие и истекшие затраты. Входящие затраты – это те средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии и, как ожидается, должны принести доходы в будущем. В балансе они отражаются как активы.

Если эти средства (ресурсы) в течение отчетного периода были израсходованы для получения доходов и потеряли способность приносить доход в дальнейшем, то они переходят в разряд истекших [20, с. 86].

3. Прямые и косвенные затраты. Для формирования себестоимости продукции, работ, услуг, а также для принятия оптимальных управленческих решений крайне важно правильно распределить затраты на прямые и косвенные.

К прямым затратам относят прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда. Их можно отнести непосредственно на определенное изделие на основании первичных документов.

Как отмечает В.В. , косвенные затраты дополнительные затраты, которые вместе с прямыми расходами характеризуют группировку производственных затрат по способу включения их в себестоимость изделий [18, с. 11].

По мнению М.М. , косвенные затраты – это затраты, связанные с производством нескольких видов продукции, включаемые в их себестоимость не прямо, а косвенно, с помощью специальных расчетов, в соответствии с экономически обоснованными коэффициентами [14, с. 44].

Как пишет М.А. Вахрушина, косвенные расходы – это совокупность издержек, связанных с производством, которые нельзя (или экономически нецелесообразно) отнести непосредственно на конкретные виды изделий. В отечественной экономической литературе их также называют накладными расходами [17, с. 286].

На рисунке 1 более подробно представлен состав косвенных (накладных) расходов. Они подразделяются на две группы: общепроизводственные и общехозяйственные расходы.



Рисунок 1 – Классификация косвенных затрат

Косвенные расходы невозможно прямо отнести на какое-либо изделие. Они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной организацией методике (пропорционально основной заработной плате

производственных рабочих, количеству отработанных станко-часов, часов отработанного времени и т.п.). Эта методика описывается в учетной политике предприятия.

Косвенные расходы подразделяются на две группы [17, с. 287]:

– общепроизводственные (производственные) расходы – это общецеховые расходы на организацию, обслуживание и управление производством;

– общехозяйственные (непроизводственные) расходы осуществляются в целях управления производством. Они напрямую не связаны с производственной деятельностью организации. Отличительной особенностью общехозяйственных расходов является то, что они не изменяются в зависимости от изменения объема производства (продаж). Изменить их можно управленческими решениями, а степень их покрытия – объемом продаж.

Общепроизводственные расходы включают:

a) Затраты, предназначенные для управления производством:

– зарплата аппарата управления участками, цехами, структурными подразделениями;

– отчисления на медицинское страхование, социальные мероприятия;

– на оплату служебных командировок работников участков и цехов.

b) Амортизацию основных средств и нематериальных активов участкового и цехового назначения.

c) Затраты на обслуживание активов общепроизводственного назначения:

– ремонт и эксплуатацию;

– операционную аренду;

– страхование.

d) Затраты на организацию производства и совершенствование технологии производства:

– заработная плата работников;

– отчисления в социальные фонды;

– расходы, предназначенные для совершенствования продукции, повышения ее надежности и иных эксплуатационных характеристик;

– оплату услуг и работ сторонних организаций.

e) Затраты, предназначенные для содержания производственных помещений (освещение, отопление, водоотвод и водоснабжение, прочие коммунальные расходы) и производственного процесса (заработная плата общепроизводственного персонала, отчисление на медицинское страхование и социальные мероприятия).

f) Затраты на технику безопасности, технологический контроль, охрану окружающей среды и труда.

g) Прочие затраты:

– недостачи от незавершенного производства, от порчи и потерь материальных ценностей;

– расходы на перемещение материалов, сырья внутри предприятия;

– оплаты простоев.

Распределение общепроизводственных расходов имеет некоторые особенности [14, с. 49].

Поскольку эти затраты относят к непрямым расходам, экономически целесообразно их распределять и привязываясь к такому понятию, как нормативная мощность. Под этим понятием подразумевается ожидаемый усредненный объем производственной деятельности, достигаемый при условии обычной деятельности в течение нескольких операционных циклов или лет. При этом учитывается и запланированный объем обслуживания производства. Нормативная мощность определяется организацией самостоятельно. Общепроизводственные расходы рассчитываются исходя именно из нормативной мощности. Их разделяют на переменные и постоянные. Состав и перечень этих показателей предприятие устанавливает самостоятельно.

Общехозяйственные расходы – это затраты, которые несет предприятие на выполнение функции обслуживания и управления своих подразделений, относящихся как к основному, так и вспомогательному производству [18, с. 14].

Общехозяйственные расходы включают в себя:

– расходы по оплате труда администрации и персонала управления;

– отчисления, направляемые в фонд соцзащиты населения;

– командировочные и затраты на разъезды по необходимым служебным вопросам;

– расходы на почтовые и телеграфные переводы;

– расходы на канцелярские принадлежности;

– типографские услуги;

– отчисления на восстановление основных средств, относящихся к общехозяйственной группе;

– затраты, произведенные на проведение мероприятий по охране труда и соблюдение техники безопасности;

– расходы на оплату отпусков, которые положены молодым специалистам перед началом трудовой деятельности;

– расходы, производимые при сокращении численности работников организации;

– оплата информационных, а также консультационных услуг;

– расходы на аудиторские проверки;

– непроизводительные затраты;

– налоги и обязательные сборы.

Таким образом, общехозяйственные расходы включают затраты на управление и обслуживание хозяйства в целом. Они представляют собой расходы, связанные с осуществлением хозяйственных операций по использованию материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов в процессе управления организацией и обусловленные ее содержанием как единого имущественно-финансового комплекса.

4. Основные и накладные. По технико-экономическому назначению затраты делят на следующие группы [17, с. 291]:

Основные – затраты, которые непосредственно связаны с процессом производства продукции работ, услуг (материалы, заработная плата и

начисления на заработную плату рабочих, износ инструментов и т. д.).

Накладные – затраты по управлению и обслуживанию производственного процесса (общепроизводственные и общехозяйственные расходы).

5. Производственные и внепроизводственные (периодические затраты, или затраты периода). Производственные затраты – это затраты, входящие в себестоимость продукции. Это материальные затраты, и поэтому их можно проинвентаризировать. Они состоят из трех элементов:

– прямые материальные затраты;

– прямые затраты на оплату труда;

– общепроизводственные расходы.

Внепроизводственные затраты (периодические) – это издержки, которые нельзя проинвентаризировать. Размер этих затрат зависит не от объемов производства, а от длительности периода. К таким затратам относят коммерческие и административные расходы.

Периодические затраты всегда относятся на месяц, квартал, год, в течение которых они были произведены. Они не проходят стадию запасов, а сразу оказывают влияние на исчисление прибыли. Таким образом периодические затраты всегда имеют характер исходящих, производственные затраты можно считать входящими [31, с. 21].

6. Одноэлементные и комплексные затраты. Одноэлементными называют затраты, которые в данной организации не могут быть разложены на слагаемые: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных фондов, прочие затраты. Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. Например, цеховые затраты, включающие в себя практически все элементы.

Такая группировка затрат с различной степенью детализации может быть проведена в зависимости от экономической целесообразности и желания руководства. Например, на предприятиях с высокой степенью автоматизации заработная плата с отчислениями составляет в структуре себестоимости менее

5%. На таких предприятиях, как правило, прямую заработную плату не выделяют, а объединяют ее с расходами по обслуживанию и управлению производством по статье «добавленные расходы».

Далее перейдем к изучению системы нормативного регулирования бухгалерского учета общехозяйственных расходов.

В силу того, что учет расходов и исчисление себестоимости продукции затрагивают несколько разделов бухгалтерского и налогового учета, перечень законодательных актов достаточно велик (таблица 2) [29, с. 13].

Таблица 3 – Перечень нормативных актов, на основании которых организуется бухгалтерский учет общехозяйственных расходов в РФ

№ пп/п	Название документа	Дата и № утверждения	Примечание
1	2	3	4
Первый уровень нормативного регулирования			
1	Налоговый кодекс РФ, часть вторая	Утвержден 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 29.05.2019)	Устанавливает порядок учета затрат на производство продукции
2	Федеральный закон «О бухгалтерском учете»	Федеральный закон от 06.11.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 29.11.2018)	Устанавливает все основные требования и допущения бухгалтерского учета затрат на производство продукции
Второй уровень нормативного регулирования			
3	Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ	Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018)	Устанавливает требования и принципы ведения учета затрат на производство продукции
4	Положение по бухгалтерскому учету «Учетная	Приказ Минфина РФ от 06.10.08. № 106н (ред. от	Положение устанавливает правила формирования и раскрытия учетной политики организаций, являющихся

	политика организации» ПБУ 1/2008	28.04.2017)	юр. лицами по законодательству РФ (за исключением кредитных и государственных организаций).

Продолжение таблицы 3

1	2	3	4
5	Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99	Приказ Минфина РФ от 06. 05.99. № 32н (ред. от 06.04.2015)	Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ. Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).
6	Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99	Приказ Минфина РФ от 06.05.99. № 33н (ред. от 06.04.2015)	Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ. Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением

			уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)

Продолжение таблицы 3

1	2	3	4
7	Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99	Приказ Минфина РФ от 06.07.99. № 43н (ред. от 29.01.2018)	Положение устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, кроме кредитных организаций и государственных учреждений
Третий уровень нормативного регулирования			
8	План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций	Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010)	Предусматривает синтетические счета для учета затрат на производство продукции
Четвертый уровень нормативного регулирования			
9	Учетная политика организации	Устанавливается предприятием	Устанавливает способ признания затрат в бухгалтерском учете и рабочий план счетов для учета затрат

Как видно из таблицы 3, нормативно-правовые акты представляют собой определенную систему, состоящую из четырех уровней: законодательного, нормативного, методического и организационного.

Таким образом, доходность любого субъекта экономической деятельности зависит от правильности отражения и учета затрат. Их оптимизация, контроль, распределение влияют на себестоимость товара (услуги), снижают риски возникновения санкций налоговых органов. На начальном этапе деятельности каждая компания планирует и формирует

перечень затрат, необходимых для осуществления производственных процессов. Важным аспектом, отраженным в учетной политике, являются методы распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Общепроизводственные (производственные) расходы – это общецеховые расходы на организацию, обслуживание и управление производством.

Общехозяйственные (непроизводственные) расходы осуществляются в целях управления производством. Они напрямую не связаны с производственной деятельностью организации.

Далее рассмотрим порядок бухгалтерского учета общехозяйственных расходов.

1.2 Теоретические основы бухгалтерского учета общехозяйственных расходов

Наличие специфики производственного процесса у каждой отдельно взятой организации не предполагает универсального и строго закрепленного деления затрат. Каждая компания самостоятельно выбирает методы распределения общехозяйственных расходов. Принцип соотнесения расходов в учете к той или иной категории закрепляется в учетной политике. Тем не менее, существует некий общий подход, которого должны придерживаться все без исключения компании.

Затраты на административные и управленческие нужды – одна из основных статей расходов производственного предприятия.

Косвенные общехозяйственные затраты – это часть накладных расходов, поэтому их состав и размер рассчитывается по смете.

Синтетический учет данных затрат ведется бухгалтерией с использованием счета 26 «Общехозяйственные расходы». Данный собирательно-распределительный счет субсчетов не имеет, как и остатков на конец месяца [27, с. 14].

Под общехозяйственными расходами понимают затраты, которые несет организация по процессам, не связанными непосредственно с производством.

В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы:

– административно-управленческие расходы;

– содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;

– амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;

– арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;

– расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т. п. услуг.

Рассмотрим основные свойства счета 26 «Общехозяйственные расходы»:

1. Относится к активным счетам, следовательно, у него не может быть отрицательного результата (кредитового сальдо).

2. Является операционным счётом и не фигурирует в балансе. В конце каждого отчетного периода обязательно должен быть закрыт (на конец месяца не должно быть остатка).

3. Аналитический учёт ведётся по статьям затрат (статьям смет), месту возникновения (подразделениям) и другим признакам [27, с. 15].

Фактические общехозяйственные расходы в течение месяца отражаются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда, расчетов с другими предприятиями и др.

Дебет 26 Кредит 02, 05, 10, 60, 69, 70, 71, 76 и т.п.

Собранные за месяц по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в конце месяца распределяются по видам производств, видам продукции (работ, услуг) и списываются бухгалтерскими записями:

Дебет 20 Кредит 26.

Дебет 23 Кредит 26 – если вспомогательные производства производили

продукцию, выполняли работы, и оказывали услуги на сторону;

Дебет 20 Кредит 26 – если обслуживающие производства и хозяйства выполняли работы и услуги на сторону.

Все фактические затраты собираются и отражаются бухгалтерскими записями, приведенными в таблице 4 [33, с. 24].

Таблица 4 – Типовая корреспонденция счетов по учету общехозяйственных расходов

№ п/п	Содержание операции	Коррресп. Счета		Первичные документы
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Начислена амортизация по основным средствам и нематериальным активам, отнесена на общехозяйственные расходы	26	02 05	Ведомость расчета амортизационных отчислений, бухгалтерская справка
2	Списание материалов, инвентаря, спецодежду на общехозяйственные нужды	26	10	Лимитно-заборная карта, требование-накладная
3	Начислена заработная плата, отнесенная на общехозяйственные расходы	26	70	Расчетно-платежные ведомости
4	Начислены обязательные страховые платежи, налоги, сборы, пени отнесены на общехозяйственные расходы	26	68 69	Расчетно-платежные ведомости, бухгалтерская справка расчет
5	Начислены услуги (аудиторские, нотариальные, аренда и т.д.)	26	60	Акт выполненых работ (оказанных услуг)
6	Списаны командировочные расходы	26	71	Авансовый отчет
7	Списаны общехозяйственные затраты на себестоимость продаж, услуг, работ.	90	26	Бухгалтерская справка расчет
8	Распределение общехозяйственных расходов на счета производственных затрат	20 23	26	Ведомость распределения целевых

		29		затрат

В конце каждого месяца общехозяйственные расходы списываются по кредиту счета 26 «Общехозяйственные расходы». Распределяются общехозяйственные расходы между готовой продукцией и незавершенным производством, оставшимся на конец отчетного месяца. Затем затраты, приходящиеся на готовую продукцию, распределяются по отдельным ее видам пропорционально выбранной базе или способу списания.

Списание общехозяйственных расходов может производиться двумя способами [31, с. 23]:

1. Включением в затраты на производство конкретных видов продукции путем распределения. При первом варианте общехозяйственные расходы рассматриваются как часть себестоимости продукции, работ, услуг и подлежат распределению между всеми видами выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказываемых услуг (причем не только основного, но и вспомогательных, обслуживающих производств и хозяйств, если они реализуются "на сторону"). Поэтому необходимо также определить базу для их распределения (чаще всего это делают пропорционально заработной плате работников основного производства).

При первом методе необходимо составлять бухгалтерскую запись:

Дебет 20 «Основное производство» Кредит 26 «Общехозяйственные расходы»

– списывается часть суммы, собранной по ведомости 15, часть расходов осядет на готовую продукцию в Дебет 43 «Готовая продукция», и оставшаяся часть – на реализованную продукцию в Дебет 90.2 «Прочие расходы».

2. Списанием общехозяйственных расходов как условно-постоянных на счет 90 «Продажи» путем распределения между видами реализуемой продукции. При втором варианте общехозяйственные (управленческие) расходы рассматривают, как условно-постоянные и не включают в себестоимость отдельных видов продукции (работ, услуг), а списывают общей

суммой на уменьшение итогового финансового результата от продаж за текущий месяц.

Второй метод предусматривает запись:

Дебет 90.2 «Прочие расходы» Кредит 26 «Общехозяйственные расходы» – списывается полностью вся сумма, скопившаяся на этом счете.

Выбранный вариант (с описанием конкретного порядка его применения) должен быть закреплен в учетной политике организации. Как правило, практически все предприятия закладывают второй метод распределения расходов при составлении учетной политики организации.

Второй метод уменьшает, и упрощает процесс списания общехозяйственных расходов. Использовать данный метод можно, если вся выпущенная готовая продукция, к которой относятся затраты на счете 26 «Общехозяйственные расходы», полностью реализована. Или если сумма общехозяйственных расходов по отношению к сумме всей себестоимости незначительна [31, с. 24].

Данный порядок формирования и списания общехозяйственных расходов применяется на практике предприятиями, работа которых напрямую связана с процессом производства продукции, для грамотного учета состава затрат, влияющих на себестоимость выпускаемой продукции и непосредственно на финансовый результат.

Грамотное ведение учета по счету 26 «Общехозяйственные расходы», от которого напрямую зависит прибыль, полученная предприятием, соответственно, начисленный и перечисленный налог на прибыль, не даст возможности проверяющим органам наложить на организацию взыскания.

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др.

Таким образом, в бухгалтерском учете для учета общехозяйственных расходов счет 26 «Общехозяйственные расходы». Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом.

В следующем параграфе рассмотрим методику анализа общехозяйственных расходов.

1.3 Методика анализа общехозяйственных расходов

Себестоимость является ключевым показателем деятельности предприятия, потому что от ее уровня зависит стабильность финансового состояния предприятия, и размер получаемой прибыли.

Косвенные затраты в себестоимости продукции представлены следующими комплексными статьями: расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, общепроизводственные и общехозяйственные расходы, коммерческие расходы [27, с. 3].

Главной целью анализа общехозяйственных расходов является повышение эффективности использования ресурсов предприятия в процессе снабжения, производства и сбыта продукции [30, с. 24].

Основными задачами анализа общехозяйственных расходов являются:

– проведение классификации затрат по различным критериям, расчет их динамики, структуры и структурной динамики;

– анализ калькулирования затрат;

– расчет общехозяйственных расходов на 1 рубль товарной или проданной продукции в целом и по элементам и оценка причин их изменения;

– выявление факторов, влияющих на себестоимость продукции (работ, услуг), величину общехозяйственных расходов, проведение факторного анализа их воздействия на изменение себестоимости.

общехозяйственных расходов организации проводится следующим направлениям [16, с. 35]:

1) динамика отдельных расходов и их суммы отчетном периоде сравнению с ;

2) рассчитывается удельный общехозяйственных расходов общей их и оценивается структуры этих показателей отчетном периоде сравнению с ;

3) наличии информации несколько периодов трендовый анализ

общехозяйственных расходов.

Для анализа общехозяйственных расходов используют следующие источники информации: данные бухгалтерского учета (синтетического и аналитического) затрат предприятия в разрезе основных производственных показателей; данные отчета о затратах на производство и реализацию продукции; отчетные и плановые калькуляции себестоимости [26, с. 38].

Анализ общехозяйственных расходов производится путём сравнения фактической их величины на 1 руб. товарной продукции в динамике за 5–10 лет, а также с плановым уровнем отчётного периода. Такое сопоставление показывает, как изменилась их доля в стоимости товарной продукции в динамике и по сравнению с планом, и какая наблюдается тенденция – роста или снижения.

В процессе последующего анализа выясняют причины, вызвавшие абсолютное и относительное изменение затрат. По каждой статье затрат выявляют абсолютное и относительное отклонение от плана и их причины (таблица 5) [35, с. 512].

Таблица 5 – Факторы изменения общехозяйственных расходов

Статья расходов	Фактор изменения затрат	Формула расчета
1	2	3
Заработная плата работников аппарата управления	Численность персонала (Ч), Средняя заработная плата одного работника (ОТ)	ЗП = Ч × ОТ
Содержание основных фондов: - амортизация - расходы на освещение, отопление, водоснабжение и пр.	Первоначальная стоимость основных фондов (ОС), норма амортизации (На) Норма потребления ресурса (Н) тариф на услугу (Ц1)	А = ОС × На МЗ = Н × Ц1
Затраты на текущий ремонт, испытания	Объем работ (V), средняя стоимость единицы работы (Ц2)	Зр = V × Ц2

Продолжение таблицы 5

1	2	3
Содержание легкового транспорта	Количество машин (К) Средние затраты на содержание одной машины (З)	Злт = К × З
Расходы по командировкам	Количество командировок (К1), средняя продолжительность (Д), средняя стоимость одного дня командировки (ЦЗ)	Зк = К1 × Д × ЦЗ
Оплата простоев	Количество человеко-дней простоя (К), уровень оплаты за один день простоя (ОТ1)	$З_{П}$ = К × ОТ1
Налоги и сборы, относимые на себестоимость	Налогооблагаемая база (Б), процентная ставка налога (С)	Зн = Б × С
Расходы на охрану труда	Объем намеченных мероприятий (V) средняя стоимость мероприятия (Ц4)	Зо = V × Ц4

При проверке выполнения сметы нельзя всю полученную экономию считать заслугой предприятия, так же как и все допущенные перерасходы оценивать отрицательно. Оценка отклонений фактических расходов от сметы зависит от того, какие причины вызвали экономию или перерасход по каждой статье затрат. В ряде случаев экономия связана с невыполнением намеченных мероприятий по улучшению условий труда, технике безопасности, изобретательству и рационализации, подготовке и переподготовке кадров и т.д. Невыполнение этих мероприятий наносит предприятию иногда больший ущерб, чем сумма полученной экономии.

В процессе анализа должны быть выявлены непроизводительные затраты, потери от бесхозяйственности и излишеств, которые можно рассматривать как неиспользованные резервы снижения себестоимости продукции.

Непроизводительными затратами следует считать потери от порчи и недостачи сырья (материалов) и готовой продукции, оплату простоев по вине предприятия, доплаты за это время в связи с использованием рабочих на работах, требующих менее квалифицированного труда, стоимость потребленной энергии и топлива за время простоев предприятия и др.

В случае, если уже известно, из-за каких факторов изменилась общая сумма накладных расходов, можно узнать их влияние на себестоимость отдельных изделий. Для этого процент изменения общей суммы общехозяйственных расходов за счёт этого фактора нужно умножить на фактическую сумму накладных расходов, отнесенных на данный вид продукции [35, с. 514].

Анализ общехозяйственных расходов в себестоимости единицы изделия производится с учётом результатов, полученных при анализе их в целом по предприятию. Данные расходы распределяются между отдельными видами изготовленной продукции пропорционально прямым затратам, за исключением покупных материалов или заработной платы основных производственных рабочих.

Сумма этих расходов, приходящихся на единицу продукции (УК), зависит от изменения:

а) общей суммы цеховых и общезаводских расходов (Зц)

б) суммы прямых затрат, которые являются базой распределения косвенных (УДi)

в) объема производства продукции (VВП)

$$\Delta УК = Зц \times УДi / VВПi. \quad (2)$$

В заключение анализа общехозяйственных расходов подсчитываются резервы возможного их сокращения и разрабатываются конкретные рекомендации по их освоению [30, с. 35].

Резервы сокращения общехозяйственных расходов заключаются в упрощении и удешевлении аппарата управления, экономии управленческих расходов.

В состав общехозяйственных расходов включается также заработная плата вспомогательных и подсобных рабочих. Проведение мероприятий по механизации вспомогательных и подсобных работ приводит к сокращению численности рабочих, занятых на этих работах, а, следовательно, и к экономии общехозяйственных расходов. Важнейшее значение при этом имеют автоматизация и механизация производственных процессов, сокращение удельного веса затрат ручного труда в производстве. Автоматизация и механизация производственных процессов дают возможность сократить и численность вспомогательных и подсобных рабочих в промышленном производстве.

Сокращению общехозяйственных расходов способствует также экономное расходование вспомогательных материалов, используемых при эксплуатации оборудования и на другие хозяйственные нужды.

Значительные резервы снижения себестоимости заключены в сокращении потерь от брака и других непроизводительных расходов. Изучение причин брака, выявление его виновников дают возможность осуществить мероприятия по ликвидации потерь от брака, сокращению и наиболее рациональному использованию отходов производства.

Масштабы выявления и использования резервов снижения себестоимости продукции во многом зависят от того, как поставлена работа по изучению и внедрению опыта, имеющегося на других предприятиях [16, с. 39].

Подводя итоги первой главы исследования, сделаем выводы.

Общехозяйственные расходы занимают значительный удельный вес в структуре себестоимости.

Данные расходы невозможно прямо отнести на какое-либо изделие. Они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной организацией методике.

Общехозяйственные (непроизводственные) расходы осуществляются в целях управления производством. Они напрямую не связаны с производственной деятельностью организации.

Для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом, предназначен счет 26 «Общехозяйственные расходы».

Данные расходы могут списываться с кредита счетов 26 «Общехозяйственные расходы» пропорционально выручке от реализации продукции, пропорционально заработной плате производственных рабочих, пропорционально сумме прямых расходов и др.

Выявление и мобилизация резервов снижения расходов на обслуживание и управление производится путем анализа их динамики, причин отклонения от сметы затрат, а также обоснованности их распределения между товарной продукцией и незавершенным производством, отдельными видами продукции.

Главной целью анализа общехозяйственных расходов является повышение эффективности использования ресурсов предприятия в процессе снабжения, производства и сбыта продукции.

В следующей главе исследования рассмотрен учет общехозяйственных расходов в ООО «ПТК-Терминал» и проведе их анализ.

2. УЧЕТ И АНАЛИЗ ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ НА ПРИМЕРЕ ООО «ПТК-Терминал»

2.1 Краткая экономическая характеристика предприятия

Общество с Ограниченной Ответственностью «ПТК-Терминал» создано в соответствии с Гражданским Кодексом Российской Федерации и ФЗ “Об обществах с ограниченной ответственностью” и другими нормативными актами.

Общество является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании законодательства РФ. Общество является субъектом крупного предпринимательства.

Общество является собственником принадлежащего ему имущества и денежных средств и отвечает по своим обязательствам собственным имуществом.

ООО «ПТК-Терминал» образовано на основании Учредительного протокола и Устава предприятия. Учредителями ООО «ПТК-Терминал» являются физические лица:

Голубев Андрей Владимирович – размер доли (в процентах) 50%

Голубева Ольга Ивановна – размер доли (в процентах) 50%

Высшим органом управления Общества является Общее собрание, состоящее из учредителей. Общее собрание правомочно принимать решение по любым вопросам деятельности Общества, может пересмотреть и изменить любое решение генерального директора. Генеральный директор избирается Общим собранием и осуществляет оперативное руководство работой Общества в соответствии с решением Общего собрания и действующим законодательством. Структура управления ООО «ПТК-Терминал» линейно-функциональная.

ООО «ПТК-Терминал» занимается оптовой торговлей топливом. Кроме того ООО «ПТК-Терминал» выполняет дополнительный виды деятельности:

- Розничная торговля моторным топливом;
- Деятельность агентов по оптовой торговле топливом;
- Оптовая торговля твердым топливом;
- Оптовая торговля моторным топливом;
- Оптовая торговля прочим жидким и газообразным топливом;
- Хранение и складирование нефти и продуктов ее переработки.

Предмет деятельности ООО «ПТК «Терминал» является самостоятельная хозяйственная деятельность, направленная на удовлетворение общественных потребностей и продукции, услугах и извлечения прибыли. На предприятии созданы технологическая, экономическая службы, которые постоянно рассматривают вопросы снижения трудозатрат, ценообразования и другие вопросы, обеспечивающие стабильную работу ООО «ПТК-Терминал», выпуск высококачественной, конкурентоспособной продукции.

ООО «ПТК «Терминал» находится на общей системе налогообложения и исполняет обязанности налогоплательщика по налогу на прибыль организации, налогу на добавленную стоимость, налогу на имущество предприятий, водному налогу, транспортному налогу, а также является налоговым агентом по налогу на доходы физических лиц.

Для более полного представления о деятельности ООО «ПТК-Терминал» рассмотрим основные экономические и финансовые показатели деятельности за три года работы организации (таблица 6), используя данные бухгалтерско отчетности, приведенные в Приложении.

Таблица 6 – Основные экономические показатели деятельности ООО «ПТК-Терминал» за 2015–2017 гг

Показатели	2015 год	2016 год	2017 год	Абсол. отклон. (+, -)		Темп роста, %	
				2016-2015г	2017-2016г	2016-2015г	2017-2016г
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Выручка от продажи продукции, выполненных работ и оказанных услуг, тыс.руб.	27608028	25019396	25050902	-2588632	31506	90,62	100,13
2. Себестоимость проданной продукции, выполненных работ и оказанных услуг, тыс. руб.	26923326	24470318	24549941	-2453008	79623	90,89	100,33
3. Прибыль от продаж, тыс. руб.	684702	549078	500961	-135624	-48117	80,19	91,24
4. Чистая прибыль, тыс. руб.	223272	124248	65028	-99024	-59220	55,65	52,34
5. Себестоимость на один рубль товарной продукции	0,97	0,97	0,98	-	0,01	-	101,03

Представим основные экономические показатели ООО «ПТК-Терминал» на рисунке 2.

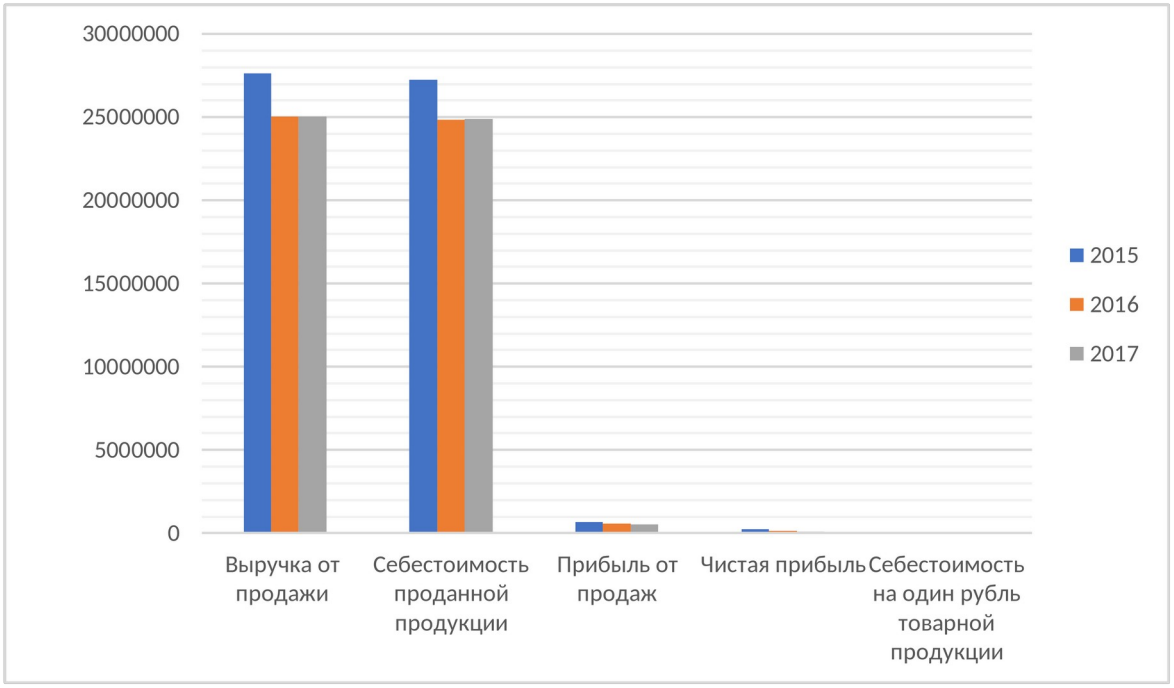

Рисунок 2 – Основные экономические показатели деятельности ООО «ПТК-Терминал».

Таблица показывает, что выручка в 2016 году по сравнению с 2015 годом понизилась на 2 588 632 тыс. руб. или 90,62%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом повысилась на 31 506 тыс. руб.

За 2015 год была получена прибыль от продаж в размере 684 702 тыс. руб., а в 2016 и 2017 году прибыль снизилась на 80,19% и 91,24%.

За 2017 год себестоимость проданного товара, выполненных работ и услуг составляла 24 549 941 тыс. руб. при общей выручке 25 050 902тыс. руб., в результате получена прибыль от продаж в размере 500 961 тыс. руб.

Чистая прибыль в 2016 году по сравнению с 2015 годом понизилась на 99 024 тыс. руб. или 55,65%, а в 2017 году относительно уровня 2016 года снизилась на 59 220 тыс. руб. или 52,34%, что объясняется снижением прибыли от продаж, повышением прочих расходов.

Негативным моментом в финансовой деятельности является то, что темп

роста себестоимости в 2017 году – 100,33% превышает темп роста выручки от продаж – 100,13%. Это явилось следствием увеличения уровня цен на оборудование, сырье и материалы, увеличения расходов на электроэнергию и заработную плату.

Далее рассмотрим практику бухгалтерского учета общехозяйственных расходов на предприятии.

2.2 Действующая практика бухгалтерского учета общехозяйственных расходов на предприятии

Управлением расходами и доходами в ООО «ПТК-Терминал» занимается финансово-аналитический отдел и бухгалтерия, фиксируя доходы и расходы.

Бухгалтерский учет в ООО «ПТК-Терминал» ведется в соответствии с:

Федеральным ом от 06.12.2013 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (. от 28.11.2018);

Налоговым Кодексом Федерации (часть) от 31.07.1998 №146-ФЗ (. от 29.05.2019);

Налоговым Кодексом Федерации (часть) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (. от 29.05.2019);

Гражданским Кодексом Федерации (часть) от 30.11.1994 №51- (ред. от 03.08.2018);

Гражданский Российской Федерации (вторая) от 26.01.1996 № 14- (ред. от 29.07.2018);

Положениями по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации;

Положения по бухгалтерскому учету и инструкциями по ведению бухгалтерского учета и разработанных внутри предприятия учетной политики, рабочего плана счетов.

В ООО «ПТК-Терминал» ответственность за организацию

бухгалтерского учета несет главный бухгалтер. Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, обязанности по документальному оформлению хозяйственных операций.

Учетные работы ведутся структурным подразделением бухгалтерской службы, возглавляемым главным бухгалтером.

Структура бухгалтерской службы, численность работников бухгалтерского подразделения определяется внутренними правилами и должностными инструкциями. Функции между ними распределены таким образом, что каждый из бухгалтеров отвечает за сбор, регистрацию и обобщение информации на своем участке учета. Они отвечают за своевременное поступление первичных документов в бухгалтерию.

В ООО «ПТК-Терминал» главный бухгалтер составляет бухгалтерскую, финансовую и налоговую отчетности организации.

Все хозяйственные операции предприятия отражаются в бухгалтерском учете на основании первичных документов, подписанных и утвержденных в установленном порядке, а также на основании налоговых деклараций, расчетов и бухгалтерских справок, составленных с использованием первичных документов и регистров бухгалтерского и налогового учета.

Расходы по обычным видам деятельности признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

1) расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота; сумма выручки может быть определена;

2) сумма расхода может быть определена;

3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Расходами по обычным видам деятельности признаются производственные и управленческие расходы, необходимые для осуществления видов деятельности Общества.

Для формирования себестоимости продукции, работ, услуг, а также для принятия оптимальных управленческих решений расходы распределены на прямые и косвенные.

Прямые расходы ООО «ПТК-Терминал» – это затраты, связанные с продажей товаров (выполнением определенных работ, оказанием отдельных услуг), которые могут быть непосредственно включены в себестоимость этих товаров (работ, услуг).

Косвенные расходы ООО «ПТК-Терминал» – это затраты, которые непосредственно не связанные с реализацией товаров. Напрямую они не могут быть отнесены на конкретный вид товаров. К косвенным относятся общехозяйственные расходы.

Затраты по управлению бизнес-процессами Общества накапливаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» (таблица 7).

Таблица 7 – Схема счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Дебет	Кредит
Сальдо не имеет	
В течение месяца собираются затраты, связанные с обслуживание и управлением производством	В конце месяца итоговую сумму затрат списывают в дебет счета 90.08 «Управленческие расходы»

На активном счете 26 «Общехозяйственные расходы» ведется учет затрат, которые связаны с управлением предприятием.

На дебете счета 26 отражаются следующие виды затрат:

– затраты на содержание аппарата управления и служб общехозяйственного назначения;

– отчисления на амортизацию и ремонт средств общехозяйственного назначения;

– расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и прочих услуг;

– оплата аренды имущества, предназначенного для общехозяйственных

нужд и прочих аналогичных по назначению расходов.

Дебет 26 Кредит 10 – списаны материалы, израсходованные на общехозяйственные нужды;

Дебет 26 Кредит 70 – начислена зарплата административно-управленческого и общехозяйственного персонала;

Дебет 26 Кредит 69 – начислены страховые взносы с зарплаты административно-управленческого и общехозяйственного персонала;

Дебет 26 Кредит 60, 76 – учтена в составе общехозяйственных расходов стоимость работ (услуг), выполненных сторонними организациями (например, аудиторские, консультационные услуги);

Дебет 26 Кредит 68 – начислены налоги, сборы и пени;

Дебет 26 Кредит 71 – начислены представительские расходы.

Общехозяйственные расходы обеспечивают работу организации в целом. Поэтому в отличие от прямых (основных) затрат эти расходы считаются косвенными (накладными).

В конце каждого месяца счет 26 «Общехозяйственные расходы» закрывают и в качестве условно-постоянных расходов списывают на счет 90.

Дебет 90.08 «Управленческие расходы» Кредит 26 «Общехозяйственные расходы».

Счет 26 сальдо не имеет, и в балансе не отражаются.

Методы учета и списания (или распределения) общехозяйственных расходов требуют к себе особого внимания, поскольку оказывают влияние на финансовые результаты всего предприятия и являются неотъемлемой частью системы управления затратами.

В следующем параграфе проведен анализ общехозяйственных расходов ООО «ПТК-Терминал».

2.3 Анализ общехозяйственных расходов ООО «ПТК-Терминал»

Анализ расходов – анализ величины, структуры и динамики затрат с

целью выявления их возможного снижения и более эффективного использования имеющихся ресурсов.

Для начала проанализируем расходы ООО «ПТК-Терминал», которые складывались из расходов по обычным видам деятельности и прочих расходов (таблица 8).

Таблица 8 – Динамика расходов ООО «ПТК-Терминал» в 2015–2017 гг.

№ п/п	Виды расходов	Значения			Отклонения (+, -)	
		2015 год	2016 год	2017 год	2016-2015гг.	2017-2016гг.
1.	Расходы по обычным видам деятельности	27264938	24834959	24909633	- 2429979	74674
2.	Прочие расходы (операционные и внереализационные)	80014	95448	175631	15434	80183
3.	Всего расходов	27344952	24930407	25085264	-2414545	154857

Данные таблицы 8 показывают, что в период 2015–2017 гг. общая сумма расходов была снижена на 2 414 545 тыс. руб. за счет сокращения расходов по основным видам деятельности на 2 429 979 тыс. руб. По статье прочие расходы наблюдалось повышение с 80 014 тыс. руб. в 2015 году до 175 631 тыс. руб. в 2017 году.

Анализ расходов по обычным видам деятельности ООО «ПТК-Терминал» сведен в таблицу 9. Для заполнения приведенной таблицы воспользовались данными бухгалтерского учета.

Таблица 9 – Состав расходов по обычным видам деятельности ООО «ПТК-Терминал» за 2015–2017 гг.

Элементы расходов	2015 год		2016 год		2017 год		Откл. 2016-2015 гг.		Откл. 2017-2016 гг.	
	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Расходы по обычным видам деятельности, всего, в т.ч.	27264938	100	24834959	100	24909633	100	-2429979	–	74674	–
Материальные затраты	2562904	9,4	2165608	8,72	2358943	9,47	-397296	0,84	193335	1,09
Затраты на оплату труда	3536263	12,97	3375070	13,59	4042833	16,23	-161193	0,95	667763	1,20
Отчисления на социальные нужды (страховые взносы)	1082418	3,97	1127507	4,54	1230536	4,94	45089	1,04	103029	1,09
Амортизация основных фондов	5717457	20,97	4065483	16,37	4884779	19,61	-1651974	0,71	819296	1,20
Прочие затраты	143658	52,6	141012	56,7	12392	49,7	-264606	0,98	-1708748	0,88

	96	9	90	8	542	5				

Результаты анализа расходов по обычным видам деятельности, приведенные в таблице 9 показали: в 2016 году по сравнению с 2015 годом происходило понижение расходов по обычным видам деятельности на 2 429 979 тыс. руб. По сравнению с 2016 годом расходы в 2017 году повысились на 74 674тыс. руб.

В структуре элементов расходов произошли также существенные изменения: в 2017 году уменьшилась доля прочих затрат на 0,88%, а по статье материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды и амортизация наблюдалось повышение на 1,09%, 1,20%, 1,09%, 1,20% соответственно.

Особенностью общехозяйственных расходов является их условно-постоянный характер, т.е. они не изменяются пропорционально изменению объема производства. Эти расходы формируются за период, поэтому иногда называются периодическими, и распределяются в соответствии с методом, принятым в учетной политике. Общехозяйственные расходы относятся к косвенным расходам.

При анализе фактические затраты по статьям сравниваются с плановыми (сметными). В случае существенных отклонений выясняются причины перерасхода или экономии и принимаются соответствующее решение.

Анализ общехозяйственных расходов проведем в следующих таблицах 10, 11. Анализ расходов произведем путем сравнения фактической их величины в динамике за 3 года, а также с плановым уровнем отчетного периода. Такое сопоставление покажет, как изменилась их величина в стоимости товарной продукции в динамике и по сравнению с планом, и какая наблюдается тенденция – роста или снижения (таблица 10).

Таблица 10 – Динамика общехозяйственных расходов ООО «ПТК-Терминал»

Затраты	Сумма по годам, тыс. руб.			
	2015г.	2016г.	2017г. факт	2017г. план
Общехозяйственные	117118	119110	114561	112711
Всего	117118	119110	114561	112711

На основании представленных в таблице 10 данных можно сделать вывод о том, что на 2017г. в ООО «ПТК-Терминал» прослеживается снижение суммы общехозяйственных расходов.

Далее рассчитаем фактическую величину общехозяйственных расходов на рубль товарной продукции (работ, услуг) за ряд отчетных периодов, а также с плановым их уровнем за отчетный период (таблица 11). Данный показатель даст представление о том, сколько копеек общепроизводственных и общехозяйственных расходов приходится на каждый рубль оптовой цены продукции.

Таблица 11 – Динамика величины общехозяйственных расходов на рубль товарной продукции (работ, услуг)

Показатель	2015г.	2016г.	2017г. факт	2017г. план
Выручка от продаж, тыс. руб.	27608028	25019396	25050902	25005100
Общехозяйственные расходы, тыс.руб.	117118	119110	114561	112711
Общехозяйственные расходы на рубль товарной продукции, коп.	0,42	0,48	0,46	0,45

По данным таблицы 11 можно сказать, что в 2016 году сумма общехозяйственных расходов на рубль товарной продукции составляла 0, 48коп.

В 2017 году сумма общехозяйственных расходов на рубль товарной

продукции составляла 0,46коп., что на 0,01руб. больше, чем по плану, и на 0,04руб. больше, чем в 2015 году.

Далее проведем анализ общехозяйственных расходов ООО «ПТК-Терминал» (таблица 12).

Таблица 12 – Анализ общехозяйственных расходов в 2017г., тыс. руб.

Статьи ОХР	По смете	Фактически	Отклонение
1	2	3	4
Содержание и обслуживание зданий, сооружений и оборудования	305	319	+14
Расходы на оплату труда	68 200	68 718	+518
Социальные налоги	19 080	19 684	+604
Земельный налог	8 050	8 132	+82
Транспортный налог	6 000	6 006	+6
Прочие налоги	100	109	+9
Хозяйственно-бытовые расходы	45	47	+2
Затраты на обеспечение нормальных условий труда	1	3	+2
Нормативная литература	44	47	+3
Канцелярские расходы	823	875	+52
Представительские расходы	50	56	+6
Почтовые расходы	5	7	+2
Расходы на проезд	50	55	+5
Расходы за услуги связи	6 750	6 999	+249
Расходы на рекламу	475	509	+34
Расходы на аудит. и консульт. услуги	1 750	1 873	+123
Нотариальные расходы	153	188	+35
Расходы на переподготовку кадров	294	346	+52
Расходы на программное обеспечение	321	371	+50
Прочие непроизводственные расходы	215	217	+2
Итого	112 711	114 561	+1850

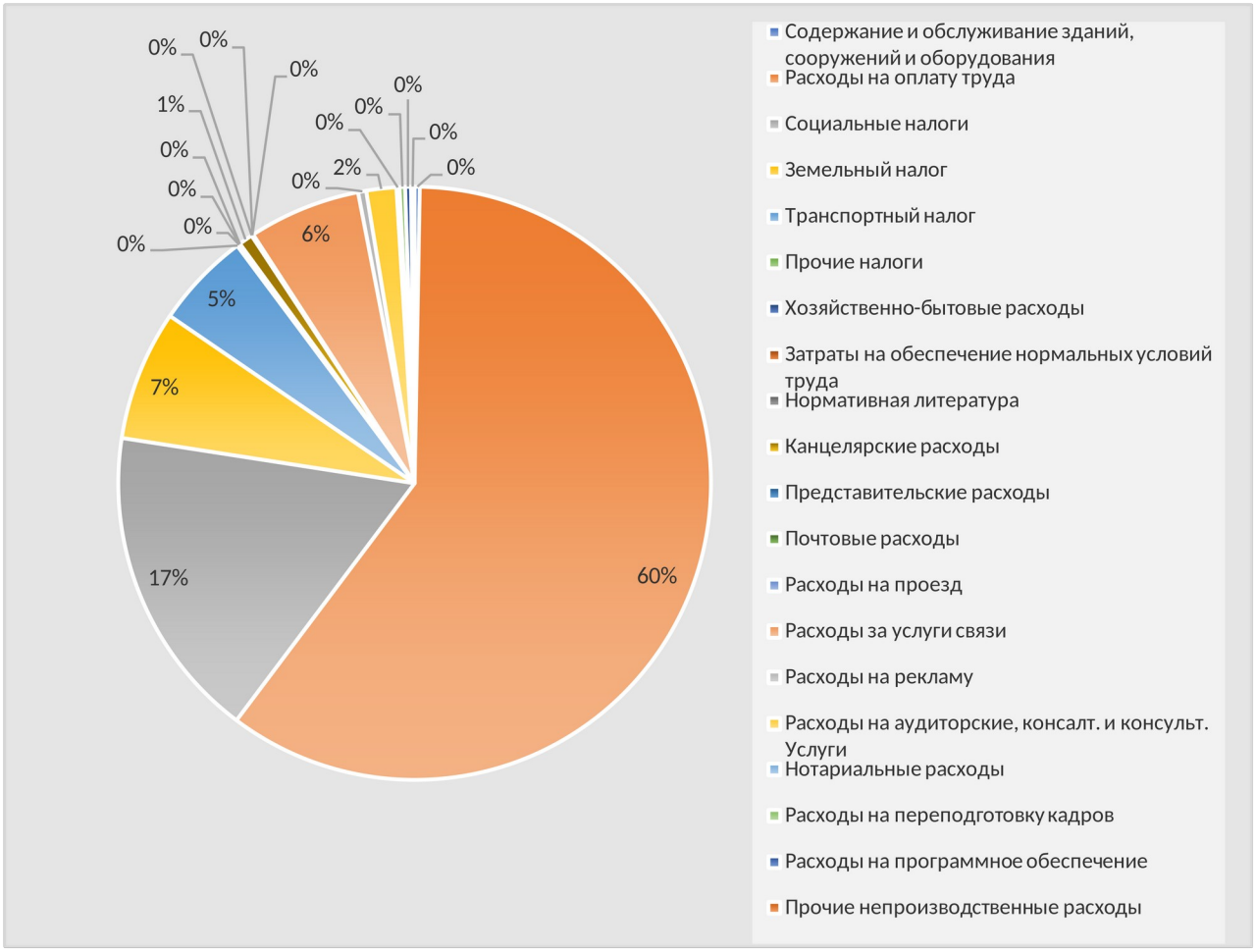

Рисунок 3. Процентное соотношение общехозяйственных расходов по видам.

Данные таблицы 12 свидетельствуют, что сумма общехозяйственных расходов в 2017 году превысила сметные значения по всем статьям расходов.

Основное превышение расходов произошло по статье зарплата административного персонала и социальные налоги. Превышение сумм расходов составило 518 тыс. руб. и 604 тыс. руб. соответственно и произошло данное превышение расходов за счет ежегодной индексации.

Расходы на рекламу в 2017 году в результате принятия решения управленческим персоналом о дополнительной рекламе, больше сметы на 34 тыс. руб.

В связи с поднятием цен и изменением ценовой политики поставщиков услуг и материалов такие расходы как канцелярские, услуги связи и прочие, оказанные сторонними организациями, так же превысили смету.

В итоге превышение суммы общехозяйственных расходов над сметными значениями составило 1 850 тыс. руб.

Таким образом, можно сказать, что в ООО «ПТК-Терминал» отсутствует продуманная стратегия управления общехозяйственными расходами.

Фактические показатели общехозяйственных расходов существенно превышают запланированные.

Устранение причин этого неоправданного перерасхода позволит снизить себестоимость продукции, а, значит, увеличить прибыль ООО «ПТК-Терминал».

Мероприятия, направленные на совершенствование учета и оптимизацию общехозяйственных расходов представим в следующей главе исследования.

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И ОПТИМИЗАЦИЯ ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

3.1 Рекомендации по совершенствованию учета общехозяйственных расходов на предприятии

При расмотрении порядка бухгалтерского учета общехозяйственных расходов в ООО «ПТК-Терминал» было обнаружено его несоответствие порядку, закрепленному в учетной политике организации:

В учетной политике п.2.6.7 “«Общехозяйственные расходы» в качестве условно-постоянных расходов списываются непосредственно на суббсчет 90.07 «Расходы на продажу»”, но при изучении учетных регистров счета 26 оказалось что бухгалтер списывает расходы на счет 90.08 «Управленческие расходы».

Рекомендуется провести полную проверку ведения бухгалтерского учета организации на соответстие ее нормаивно-правовым актам. Так же пересмотреть выбор аудиторской компании, которая производит ежегодную проверку.

Данные бухгалтерской отчетности соответствуют данным, разнесенным в учетных регистрах предприятия (журналах-ордерах и накопительных ведомостях) и подтверждены данными инвентаризации.

В бухгалтерском учете такие операции как учет затрат, калькулирование себестоимости продукции, учет и анализ общехозяйственных расходов, планирование себестоимости и расходов, входящих в нее, тесно взаимосвязаны и невозможны друг без друга.

В ООО «ПТК-Терминал» используется автоматизированная форма бухгалтерского учета. Вся документация на данном предприятии храниться в электронном виде. Для ведения учета это наиболее удобная форма. По сравнению с журнально-ордерной и мемориально-ордерной формами

бухгалтерского учета эта форма наименее трудоемкая, что позволяет снизить количество работников бухгалтерского аппарата, снизить потери времени на заполнение регистров, проведения расчетных операций, а так же предотвратить возникновение ошибок.

В данной работе предлагается разработанный вид регистра бухгалтерского учета, который объединил бы в себе планирование, учет и анализ производственных затрат. В ООО «ПТК-Терминал» планирование затрат регистрируется в бюджете доходов и расходов, учет общехозяйственных расходов ведется в карточке счета 26 и других, для анализа используются сводные регистры учета за месяц, квартал, год, а предложенный вид регистра будет обобщать данные из этих документов в одном укрупненном виде. Разработанный регистр предлагается использовать для косвенных затрат.

На рисунке 4 представлен «Регистр учета общехозяйственных расходов».

Фактические затраты	За год				
	на 1.12	в общем			
		за месяц			
	на 1.11.	в общем			
		за месяц			
	на 1.10.	в общем			
		за месяц			
	на 1.09.	в общем			
		за месяц			
	на 1.08.	в общем			
		за месяц			
	на 1.07.	в общем			
		за месяц			
	на 1.06.	в общем			
		за месяц			
	на 1.05.	в общем			
		за месяц			

	на 1.04.	в общем			
		за месяц			
	на 1.03.	в общем			
		за месяц			
	на 1.02.	в общем			
		за месяц			
	на 1.01.	в общем			
		за месяц			
По плану					
Затраты по статьям			Общехозяйственные расходы в том числе:		Итого

Рисунок 4 – Схема регистра учета общехозяйственных расходов.

Учет в регистре ведется за каждый месяц и нарастающим итогом с начала и до конца года, группируются по статьям общехозяйственных затрат.

В графе «Затраты по плану» отражается величина затрат запланированная на текущий год.

В графе «Фактические затраты за месяц» показывается сумма за определенный месяц, а в графе «Фактические затраты в общем» отражаются общие суммы затрат за каждый месяц года плюс затраты за предыдущие месяцы.

Данные по фактическим затратам заносятся в регистр на первое число каждого месяца. В графе «Фактические затраты за год» отражается общая сумма фактических затрат за год, которые затем служат основой для планирования на следующий год. В строке «Общехозяйственные расходы» отражаются общие затраты на конкретную дату, представляющие собой сумму всех статей этих затрат.

Такой регистр учета затрат будет удобен для анализа общехозяйственных затрат и в течение года, и по окончании его. При помощи него можно сравнивать структуру затрат за каждый месяц и выявлять за счет каких статей произошло изменение структуры. А так же для оперативного контроля за уровнем затрат по каждой статье и в общем объеме относительно плановых показателей.

Это позволит своевременно реагировать, если произошло превышение установленных норм по плану, своевременно выявить его, а возможно и устранить причину превышения раньше, чем по окончании года.

В отчетных калькуляциях общехозяйственные затраты представлены по видам изделий, а в предложенном регистре в общем объеме.

Итак, разработанный регистр учета общехозяйственных затрат для ООО «ПТК-Терминал» предназначен для следующих целей:

– для ведения обобщенного учета общехозяйственных затрат;

– для оперативного контроля за уровнем косвенных затрат;

– служить базой для анализа общехозяйственных затрат;

– служить базой для планирования косвенных затрат на следующий год.

На предприятии можно также рекомендовать, чтобы регулярно проводился анализ деятельности предприятия, для того чтобы предприятие могло на ходу оценить и улучшить свое финансовое положение.

3.2 Мероприятия по оптимизации расходов в целях повышения доходов предприятия

Поскольку снижение уровня общехозяйственных расходов ООО «ПТК-Терминал» влияет на величину финансовых результатов данного предприятия, то необходимо добиваться уменьшения этих затрат.

Источниками снижения общехозяйственных расходов является сокращение затрат по оплате труда работников предприятия, более экономное использование материалов, оборудования, сокращения непроизводительных

расходов и т.д.

Проведенный анализ(таблица 12, рисунок 3) показывает, что в ООО «ПТК-Терминал» в составе общехозяйственных расходов заработная плата и начисления с нее занимают 77% всех общехозяйственных затрат. При этом мы видим большие траты по статье расходов по переподготовке кадров, что может говорить о низком качестве процесса отбора кадров, из-за чего сотрудников приходится отправлять на дополнительное обучение. Руководству ООО «ПТК-Терминал» рекомендуется провести переаттестацию действующих работников на соответсвие занимаемым должностям, а так же ужесточить контроль над приемом новых сотрудников на работу. Это позволит нанимать опытных и квалифицированных специалистов, которые смогут качественно выполнять больший объем работы, и даст возможность сократить численность персонала, что приведет к уменьшению расходов на оплату труда. Данные действия вдобавок приведут к снижению расходов по подготовке кадров и консультационным услугам.

Все вышеуказанные мероприятий позволят проконтролировать и сократить общехозяйственные расходы ООО “ПТК-Терминал”.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В процессе производства выявляются расходы, связанные с обслуживанием и управлением. Учет таких расходов дает возможность получить информацию для формирования финансового результата деятельности предприятия, который определяется и на основе распределения общехозяйственных расходов, для принятия управленческих решений, направленных на обеспечение рационального использования материальных, трудовых, и финансовых ресурсов. Поэтому учет и анализ общехозяйственных расходов в процессе финансово-хозяйственной деятельности предприятия имеет немаловажное значение. Насколько грамотно, систематично и рационально построен данный вид учета, зависит полнота, достоверность и своевременность получения и отражения объективной информации, связанной с производственной деятельностью предприятия.

В настоящей дипломной работе достигнута поставленная цель и решены все необходимые задачи. По итогам изучения учета и анализа общехозяйственными расходами необходимо сделать ряд выводов и обобщений.

В работе выяснилось, что к общехозяйственным расходам обычно относят расходы на общее обслуживание и организацию производства, и управление организацией в целом.

В практической части работы был изучен учет и проведен анализ общехозяйственных расходов ООО «ПТК-Терминал». В учете было обнаружено его несоответствие порядку, закрепленному в учетной политике организации. На основании проведенного анализа выяснено, что общехозяйственные расходы в 2017 году уменьшились по отношению к расходам в 2016г. и увеличились относительно плановой сметы общехозяйственных расходов на 2017г. Рассмотрев структуру данных расходов по элементам затрат выявлено, что основная часть расходов приходится на элемент «Затраты на оплату труда» и «Социальные налоги». Так фонд

заработной платы персонала в основном увеличился за счет повышения средней заработной платы, отчисления на социальные нужды –за счет увеличения фонда заработной платы, остальные затраты также увеличились за счет затратного фактора.

Для дальнейшего развития руководству ООО «ПТК-Терминал» необходимо снизить свои общехозяйственные расходы. Для этого предприятию нужно:

Во –первых пересмотреть кадровую политику, поскольку рост расходов по заработной плате управленческих работников неоправдан. Рекомендуется провести переаттестацию действующих работников на соответствие занимаемым должностям.

Во –вторых, усилить контроль над приемом новых сотрудников на работу.

В –третьих, необходимо заменить организацию предоставляющую аудиторские услуги.

В –четвертых, предлагается ввести разработанный “Регистр учета общехозяйственных расходов”, который позволит контролировать уровень затрат по каждой статье и общий объем относительно плановых показателей.

Все предложенные мероприятия ориентированы на то, чтобы улучшить финансовое состояние предприятия. В процессе последовательного проведения вышеизложенных мероприятий организация получит необходимые навыки, требуемые для дальнейшего успешного разрешения возникающих трудностей. Но главным преимуществом принятых мер окажется отлаженная система деятельности в организации.

СПИСОК

1. Гражданский Кодекс Федерации (часть) от 30.11.1994 №51- / ред. от 03.08.2018(с изм. и доп.,вступ. в силу с 01.06.2019) // [Электронный ресурс]. – доступа: http:// .consultant. ru (обращения 29.05.2019).

2. Гражданский Российской Федерации (вторая) от 26.01.1996 № 14- / ред. от 29.07.2018(с изм. и доп.,вступ. в силу с 30.12.2018) // [Электронный ресурс]. – доступа: http://.consultant.ru (29.05.2019).

3. Налоговый Кодекс Федерации (часть) от 31.07.1998 №146-ФЗ / . от 29.05.2019 // Консультант [ресурс]. – Режим : http://www.. ru (дата 29.05.2019).

4. Налоговый Кодекс Федерации (часть) от 05.08.2000 № 117-ФЗ / . от 29.05.2019 // Консультант [ресурс]. – Режим : http:// www.. ru (дата 29.05.2019).

5. О учете: Федеральный от 06.12.2013 №402-ФЗ / . от 28.11.2018// Консультант [ресурс]. – Режим : http:// www..ru (дата 29.05.2019).

6. акционерных обществах: от 26.12.1995 №208–/ ред. 15.04.2019 // [Электронный ресурс]. – : http://.consultant. (обращения 29.05.2019).

7. утверждении плана бухгалтерского учета -хозяйственной деятельности и инструкции его применению: Минфина России 31.10.2000 №94н / ред. от 08.11.2010г. // [Электронный ресурс]. – доступа: http://.consultant. ru (обращения 29.05.2019).

8. О бухгалтерской отчетности : Приказ по учету от 02.07.2010 № 66н / . от 19.04.2019 // Консультант [ресурс]. – Режим : http:// www..ru (дата 29.05.2019).

9. Бухгалтерская организации: Приказ бухгалтерскому учету 06.07.99 № 43-н / ред. 29.01.2018 // Консультант [Электронный]. – Режим доступа: ://www. consultant. (дата обращения 29.05.2019).

10. организации: Приказ бухгалтерскому учету 06.05.1999 № 32н. / ред. от 06.04.2015 // Консультант [Электронный]. – Режим доступа: ://www. consultant. (дата обращения 29.05.2019).

11. Расходы организации: Приказ бухгалтерскому учету 06.05.1999 №

33н. / ред. от 06.04.2015 // Консультант [Электронный]. – Режим доступа: ://www. consultant. (дата обращения 29.05.2019).

12. Учетная политика : Приказ Минфина от 06.10.2008 №106н / ред. 28.04.2017 // Консультант [Электронный]. – Режим доступа: ://www. consultant. (дата обращения 29.05.2019).

13. ведению учета отчетности в : Приказ бухгалтерскому 29.07.1998 № 34н / ред. от 11.04.2018 // [ресурс]. – доступа: ://.consultant.ru (29.05.2019).

14. , М.М. Управленческий учет. Практикум: конкретные ситуации: Учеб. / М. М. . – М.: Финансы статистика, 2017. – 248 с.

15. Бондарчук, .В. Распределение накладных расходов с применением метода процентных соотношений / .В. Бондарчук // ведомости – 2016. – №3.– С.56 – 61.

16. , В. В. и практика общепроизводственных и общехозяйственных расходов / В.. Бурцев // Главбух. – 2017. – №2. – . 34 – 39.

17. Вахрушина, М.. Кондраков, Н.. Бухгалтерский (управленческий) учет: . пособие / Н.. Вахрушина, Н.. Кондраков. - М.: -М, 2016. – 412 с.

18. , В.В. Рациональный и эффективный учет расходов / В. В. // Главбух –2017.– №18. – С. 9–16.

19. , Л. Т. анализ: Учеб. / Л. Т. . – С.- Пб.: , 2014. – 617 с.

20. Давыдов, .Н. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) / .Н. Давыдов // акты для . – 2017. – №3. –84–88.

21. Жарылгасова, Б.. Организация учета расходов по местам возникновения затрат: Учеб. пособие / Б.Т. Жарылгасова – .: Экономистъ, 2015. – 97 с.

22. , П. И., , А. П. (финансовый) учет: . пособие / П.. Камышанов, А.. Камышанов. – М.: -Л, 2016.– 415 с.

23. , В.Э. управления издержками качеством продукции: . пособие / В.. Керимов. – М.: , 2016. – 202 с.

24. , Н. П. учет: Учеб. / Н. П. .– М.: ИНФРА-, 2017.– 656 с.

25. Крамаровский, .М. Управленческий учет на предприятии: . пособие / Л.. Крамаровский. - М.: -ПРЕСС, 2017.–168 с.

26. , Л. А. Информационная значимость планирования и контроля накладных расходов в управлении себестоимостью продукции (работ, услуг) организации / Л.. Купчина // Бухгалтерский . – 2018. – № 2. – С. – 36 –45.

27. Кучинский, .В. Косвенные затраты и расход денежных средств производственного предприятия / А.. Кучинский // Современная эффективного бизнеса. – 2018. – № 14. – . – 3 –19.

28. Луговой, А.. Затраты как основной объект управленческого учета / .В. Луговой // . – 2016. – №9. – С. 41–49.

29. Минин, .Р. Формирование информации по затратам на производство для калькулирования себестоимости / .Р. Минин // учет. – 2016. – №4. – С. 7–18.

30. , С. В. расходов / С. В. // Аудит и .– 2015.– №3. – С.24 – 35.

31. Мякота, .В., Рудяк .Н. Распределение управленческих расходов организации / В.В. и др. // учет и . – 2018. – №5.– С.15–24.

32. Новикова, .В. Отчёт финансовых результатах / М.В. // Бухгалтерский учет. – 2015. – №4. – . 10–12.

33. Пархачева, М. ., Шеленков, С. ., Каминская Н. . Управленческий : Затраты по видам деятельности / М.А. и др.// .– 2016.– №7. – С.12 – 26.

34. Рянский, .С. Расходы, затраты, издержки: основные различия/ А.С. // Главбух –2017.– №6. –С. 15–29.

35. , Г.В. анализ: учеб. / Г.В. . – М.: Новое , 2017. – 686 с.

36. Слуцкин, .Л. Сегментарный как инструмент затратами и / М.Л. // Финансовый менеджмент. – 2015. – №9. – . 47 – 94.

37. Теренина, . И. О включении в себестоимость общепроизводственных и общехозяйственных расходов / А.И. // Главбух – 2017.– №12. – С. 15–19.

38. , Н.Н. Бухгалтерский учет доходов, расходов и прибыли: Учеб.

пособие / .Н. Хаханова. – -на-Дону: РИНХ, 2017. – 248 с.

39. , А.Н. Теоретические аспекты учета расходов и калькулирования себестоимости продукции / А. . Хорин // Бухгалтерский – 2018. – №5 –С. 58–66.

40. Шеремет, .Д., Негашев, .В. Методика анализа деятельности организаций: Учеб. / А.Д. идр.- М.: – М, 2014.– 357 с.

41. Шуремов, .С. Анализ / Е.С. // Экономика и . – 2017. – № 7. – С.15 – 19.